Sovereign Teamwork (M) Sdn Bhd lwn Ketua Pengarah Hasil Dalam Negeri

MAHKAMAH TINGGI (KUALA LUMPUR) — RAYUAN NO WA-14-1–01 TAHUN 2020
MARIANA YAHYA H
20 APRIL 2021

Undang-Undang Hasil — Cukai Pendapatan — Kes Dinyatakan — Perayu membuat bayaran kepada Lembaga Perumahan dan Hartanah Selangor ('LPHS') bagi tujuan pelepasan kuota Bumiputera dalam pelaksanaan projek pembangunan — Perayu menuntut pemotongan di bawah s 33(1) Akta Cukai Pendapatan 1967 — Ketua Pengarah Hasil Dalam Negeri menolak permohonan perayu — Pesuruhjaya Khas Cukai Pendapatan menolak rayuan perayu — Perayu membuat rayuan melalui Kes Dinyatakan — Sama ada potongan harga Bumiputera 10% yang dibayar oleh perayu kepada LPHS terjumlah kepada denda dan bukan semata-mata dalam menghasilkan pendapatan kasar — Akta Cukai Pendapatan 1967 ss 33(1), 39(1)(b), 113(2) & perenggan 34, Jadual 5

Pejabat Tanah dan Galian Selangor ('PTGS') telah mengeluarkan Pekeliling PTG Bil 3/2007 berkenaan penetapan kuota bumiputera dalam pelaksanaan pembangunan tanah ('kuota tersebut'). Perayu yang merupakan sebuah syarikat pemaju perumahan telah memohon kepada Lembaga Perumahan dan Hartanah Selangor ('LPHS') untuk permohonan pelepasan kuota tersebut. Permohonan perayu dibenarkan melalui surat LPHS bertarikh 15 September 2017 tetapi dengan syarat perayu membuat bayaran balik potongan harga Bumiputera sebanyak 10% dan 5% caj pelanggaran mekanisme pelepasan kuota bumiputera daripada harga jualan bagi 14 unit kedai pejabat tersebut kepada LPHS sebelum hakmilik boleh didaftarkan. Perayu telah membuat bayaran yang dikehendaki berjumlah RM1,810,054 dan seterusnya telah menuntut potongan cukai di bawah s 33(1) Akta Cukai Pendapatan 1967 ('ACP') daripada responden. Responden di dalam dapatan auditnya tidak membenarkan bayaran 10% potongan harga bumiputera kerana ia bukan perbelanjaan yang dibenarkan di bawah s 39(1)(b) ACP. Pada 15 April 2016, perayu telah menerima notis taksiran tambahan bagi tahun taksiran ('TT') 2011 dan 2012 bertarikh 8 April 2016 daripada responden. Responden juga mengenakan penalti di bawah s 113(2) ACP bagi TT 2011. Dapatan responden dalam mengeluarkan notis taksiran tambahan tersebut adalah berdasarkan Pekeliling LPHS Bilangan 1/2011. Perayu kemudiannya memfailkan rayuan melalui Borang Q kepada Pesuruhjaya Khas Cukai Pendapatan ('PKCP') tetapi rayuan perayu telah ditolak ('keputusan tersebut'). Dalam membuat keputusan tersebut, PKCP merujuk kepada Pekeliling LPHS Bilangan 1/2011 dan memutuskan bahawa bayaran yang dibuat oleh perayu

merupakan suatu penalti atau denda dan ianya bukan semata-mata dalam menghasilkan pendapatan kasar seperti diperuntukkan di bawah s 39(1)(b) ACP dan tidak boleh ditolak di bawah s 33(1) ACP. Tidak berpuas hati dengan keputusan tersebut, perayu telah memfailkan rayuan melalui kes dinyatakan dan selaras dengan perenggan 34, jadual 5 ACP, PKCP telah menyatakan keputusan mereka melalui kes dinyatakan untuk pendapat dan pertimbangan Mahkamah Tinggi. Isu utama yang dibangkitkan adalah sama ada potongan harga bumiputera 10% yang dibayar oleh perayu kepada LPHS terjumlah kepada denda dan bukan semata-mata dalam menghasilkan pendapatan kasar.

Diputuskan, membenarkan rayuan dan mengenepikan keputusan PKCP dengan kos RM30,000 dibayar kepada perayu tertakluk kepada bayaran fi alokatur:

(1) Berdasarkan surat LPHS bertarikh 15 September 2017, perayu telah pun memenuhi syarat yang dikenakan dengan membuat bayaran tersebut dan perenggan 3.3.2 Pekeliling PTG Bil 3/2007 adalah terpakai kepada perayu. Pemulangan potongan harga bumiputera kepada Kerajaaan Negeri Selangor oleh perayu adalah bersifat sumbangan dan bukan sebagai penalti/denda. Tambahan pula surat tersebut tidak merujuk secara spesifik bahawa bayaran tersebut adalah denda (lihat perenggan 18 & 21).

(2) Perayu dibenarkan untuk menjual lot-lot bumiputera kepada bukan bumiputera dengan syarat pemulangan potongan harga bumiputera dibayar kepada kerajaan negeri. Dengan penjualan lot-lot bumiputera kepada bukan bumiputera, secara langsungnya ia menjana pendapatan syarikat perayu. Namun untuk membolehkan perayu berbuat demikian, perayu perlu memulangkan dan/atau membayar jumlah potongan harga bumiputera tersebut kepada kerajaan negeri. Dalam hal yang demikian, perbelanjaan atau pembayaran yang dibuat oleh perayu sebanyak RM1,810,054 tersebut adalah 'wholly and exclusively' ditanggung bagi tujuan penjanaan pendapatan kasar perayu dan juga perniagaan perayu dan boleh dipotong daripada pendapatan yang boleh dikenakan cukai. Selain itu, pembayaran yang dibuat oleh perayu tidak dihalang oleh mana-mana perkara yang diperuntukkan di bawah s 39(1) ACP untuk tidak membenarkan tolakan dibuat (lihat perenggan 22–23, 26, 28 & 30).

(3) Menurut kes dinyatakan, kedua-dua pihak telah bersetuju untuk memakai Pekeliling PTG Bil 3/2007 di dalam menangani isu bayaran 10% pelepasan kuota bumiputera tersebut. Pemakaian Pekeliling LPHS Bil 1/2011 tiada kaitan dan tidak relevan dengan permohonan potongan yang dipohon oleh perayu untuk TT 2011 bagi tahun kewangan berakhir pada 30 Jun 2011. Pekeliling LPHS Bil 1/2011 hanya mula berkuatkuasa pada 7 September 2011. Tiada di mana-mana dalam kes

dinyatakan menunjukkan pemakaian kedua-dua pekeliling tersebut dan/atau dibaca bersama-sama. Namun PKCP menggunakan kedua-dua pekeliling tersebut dalam mencapai keputusannya dengan alasan Pekeliling LPHS Bil 1/2011 melengkapi Pekeliling PTG Bil 3/2007. Mahkamah mendapati Pekeliling LPHS Bil 1/2011 adalah suatu peraturan yang pemakaiannya adalah tersendiri dan bukan sebagai lanjutan daripada Pekeliling PTG 3/2007. Kedua-dua mempunyai fungsi masing-masing. PKCP tidak sepatutnya 'depart' daripada fakta-fakta yang dipersetujui pihak-pihak dalam mencapai keputusannya (lihat perenggan 33–38).

(4) Kedua-dua pihak mempunyai tafsiran dan pandangan masing-masing mengenai pemakaian s 33(1) ACP yang dipohon oleh perayu, oleh itu, mahkamah tidak bersetuju dengan pendapat PKCP bahawa perayu telah dengan sengaja memohon tolakan cukai tersebut walaupun ianya masih bersifat penalti dan bukan merupakan suatu kerugian perniagaan. Mahkamah juga tidak bersetuju dengan hujahan responden bahawa alasan perayu bertindak dengan suci hati, telah bertindak dengan nasihat guaman dan nasihat agen cukai professional tidak melepaskan pengenaan penalti di bawah s 113(2) ACP. Responden telah mengenakan suatu liabiliti ketat di bawah s 113(2) meskipun ianya bersifat budi bicara. Responden telah gagal melaksanakan kuasa budi bicaranya dengan bertindak secara mekanikal (lihat perenggan 42–43).

(5) Perayu telah berjaya menunjukkan bahawa terdapat salah faham undang-undang oleh PKCP dalam mentafsir peruntukan s 33(1) ACP dan Pekeliling PTG Bil 3/2007. Rumusan undang-undang yang dibuat oleh PKCP tidak disokong dengan fakta penting dan/atau kesimpulan atau dapatan fakta dan undang-undang yang dibuat oleh PKCP secara munasabahnya tidak akan dibuat oleh PKCP lain sekiranya PKCP telah dengan betul mengarahkan dirinya dalam dapatan mereka (lihat perenggan 10 & 44).

[English summary

The Selangor Land and Mines Office ('PTGS') had issued PTG Circular No 3/2007 regarding the setting of bumiputera quotas in the implementation of land development ('the quota'). The appellant, a housing developer, had applied to the Selangor Housing and Property Board ('LPHS') for an application for the quota relief. The application was allowed by LPHS via a letter dated 15 September 2017 provided that the appellant made a refund of 10% bumiputera price deduction and 5% charge in violation of the bumiputera quota relief mechanism from the sale price of the 14 office shop units to LPHS before ownership could be registered. The appellant had made the required payment amounting to RM1,810,054 and subsequently claimed tax deduction under s 33 (1) of the Income Tax Act 1967 ('ITA') from the respondent. The respondent in his audit findings did not allow the payment of

10% bumiputera price deduction as it was not an expenditure allowed under s 39(1)(b) of the ITA. On 15 April 2016, the appellant had received additional assessment notices for the years of assessment ('YOA') 2011 and 2012 dated 8 April 2016 from the respondent. The respondent also imposed a penalty under s 113(2) of the ITA for YOA 2011. The respondent's findings in issuing the additional assessment notice were based on LPHS Circular No 1/2011. The appellant then filed an appeal through Form Q to the Special Commissioner of Income Tax ('SCIT') but the appellant's appeal was dismissed ('the decision'). In making the decision, SCIT referred to LPHS Circular No 1/2011 and decided that the payment made by the appellant was a penalty or fine and it was not solely in generating gross income as provided under s 39(1)(b) of the ITA and shall not be deductible under s 33(1) of the ITA. Dissatisfied with the decision, the appellants had filed an appeal via case stated and in accordance with paragraph 34, schedule 5 of the ITA, the SCIT had stated their decision through the case stated for the opinion and consideration of the High Court. The main issue raised was whether the 10% bumiputera price deduction paid by the appellant to LPHS amounted to fines and not merely to generate gross income.

Held, allowing the appeal, and setting aside the decision of the SCIT with costs of RM30,000 to the appellant subject to the payment of allocator fees:

(1) Based on the LPHS letter dated 15 September 2017, the appellant had already fulfilled the conditions imposed by making the payment and paragraph 3.3.2 of PTG Circular No 3/2007 was applicable to the appellant. The return of the bumiputera price deduction to the Selangor State Government by the appellant was in the nature of a contribution and not as a penalty/fine. Further, the letter did not specifically refer that the payment was a fine (see paras 18 & 21).

(2) The appellant was allowed to sell bumiputera lots to non-bumiputera provided that the return of the bumiputera price deduction was paid to the state government. By selling bumiputera lots to non-bumiputera, it directly generated income for the appellant company. However, to enable the appellant to do so, the appellant must return and/or pay the amount of the bumiputera discount to the state government. In such case, the expenses or payments made by the appellant of RM1,810,054 were 'wholly and exclusively' incurred for the purpose of generating gross income of the appellant as well as the appellant's business and could be deducted from the taxable income. Moreover, the payment made by the appellant was not barred by any of the matters provided under s 39(1) of the ITA to not allow the deduction to be made (see paras 22–23, 26, 28 & 30).

(3) Based on the case stated, both parties had agreed to use PTG Circular No 3/2007 in addressing the issue of payment of 10% relief of the

bumiputera quota. The application of LPHS Circular No 1/2011 was unrelated and irrelevant to the deduction application applied for by the appellant for YOA 2011 for the financial year ended 30 June 2011. LPHS Circular No 1/2011 only came into effect on 7 September 2011. There was nothing in the case stated indicated the application of the two circulars and/or for the two circulars to be read together. However, SCIT used both circulars in reaching its decision on the grounds that LPHS Circular No 1/2011 complemented PTG Circular No 3/2007. The court found that LPHS Circular No 1/2011 was a rule which application was separate and not as an extension of PTG Circular 3/2007. Both have their respective functions. The SCIT should not 'depart' from the facts agreed upon by the parties in reaching its decision (see paras 33–38).

(4) Both parties had their respective interpretations and views on the application of s 33(1) of the ITA applied for by the appellant, therefore, the court disagreed with the opinion of the SCIT that the appellant had deliberately applied for the tax deduction even though it was still in the nature of a penalty and was not a business loss. The court also disagreed with the respondent's submission that the appellant's ground of acting in good faith, having acted with legal advice and the advice of a professional tax agent did not waive the imposition of a penalty under s 113(2) of the ITA. The respondent had imposed a strict liability under s 113(2) even though it was discretionary. The respondent had failed to exercise his discretionary power by acting mechanically (see paras 42–43).

(5) The appellant had successfully shown that there was a misunderstanding of the law by the SCIT in interpreting the provisions of s 33(1) of the ITA and PTG Circular No 3/2007. The legal conclusions made by the SCIT were not supported by material facts and/or the conclusions or findings of facts and laws made by the SCIT could not reasonably be made by other SCITs if the SCIT had properly directed herself/himself in her/his findings (see paras 10 & 44).]

Kes-kes yang dirujuk

British Insulated and Helsby Cables, Ltd v Atherton [1926] AC 205, HL (diikut)

Chua Lip Kong v Director-General of Inland Revenue [1982]1 MLJ 235, MA (diikut)

Director-General of Inland Revenue v Kulim Rubber Plantations Ltd [1981] MLJ 214, MP (dirujuk)

Exxon Chemical (M) Sdn Bhd v Ketua Pengarah Dalam Negeri [2006] 1 MLJ 428, MR (dirujuk)

The Commissioners of Inland Revenue v Alexander Von Glehn & Co, Ltd [1920] 2 KB 553, MR (dibeza)

Undang-undang yang dirujuk

Akta Cukai Pendapatan 1967 ss 33(1), 39(1), (1)(b), 113(2), Jadual 5, perenggan 34

Ordinan Cukai Pendapatan 1947 (dimansuhkan oleh Akta Cukai Pendapatan 1967) s 14(1)

S Saravana Kumar (Nur Amira bt Ahmad Azhar bersamanya) (Rosli Dahlan Saravana Partnership) bagi pihak perayu.

Ahmad Isyak bin Mohd Hassan (Peguam Kanan Hasil, Lembaga Hasil Dalam Negeri) bagi pihak responden.

Mariana Yahya H:

PENGENALAN

[1] Ini adalah suatu rayuan oleh Sovereign Teamwork (M) Sdn Bhd ('perayu') melalui kes dinyatakan bertarikh 20 Disember 2019 ('kes dinyatakan') terhadap keputusan Pesuruhjaya Khas Cukai Pendapatan ('PKCP') bertarikh 3 Ogos 2018 ('keputusan tersebut') yang telah menolak rayuan perayu melalui Borang Q terhadap taksiran yang dibangkitkan oleh responden iaitu:

(a) notis taksiran tambahan bagi tahun taksiran 2011 ('TT 2011') bertarikh 8 April 2016 berjumlah RM656,145.30 sebagai cukai berbayar; dan

(b) notis taksiran tambahan bagi tahun taksiran 2012 ('TT 2012') bertarikh 8 April 2016 berjumlah RM143,089.26 sebagai cukai berbayar.

Selaras dengan perenggan 34, Jadual 5 Akta Cukai Pendapatan 1967 ('ACP 1967'), PKCP telah menyatakan keputusan mereka melalui kes dinyatakan untuk pendapat dan pertimbangan Mahkamah ini.

FAKTA DI HADAPAN PKCP

[2] Perayu adalah sebuah syarikat pemaju perumahan. Pejabat Tanah dan Galian Selangor ('PTGS') telah mengeluarkan Pekeliling Pengarah Tanah dan Galian Selangor Bilangan 3/2007 ('Pekeliling PTG Bil 3/2007') untuk 'Penetapan Kuota Bumiputra dalam Perlaksanaan Pembangunan Tanah dan Lain-Lain Perkara yang Berkaitan dengan Kuota Bumiputra'.

[3] Pada 22 November 2016, perayu memohon kepada Lembaga Perumahan dan Hartanah Selangor ('LPHS') untuk permohonan pelepasan kuota bumiputera. Permohonan perayu telah diluluskan oleh LPHS melalui surat bertarikh 15 September 2017 dengan syarat bayaran balik potongan

harga bumiputera sebanyak 10% dan 5% caj pelanggaran mekanisme pelepasan kuota bumiputera daripada harga jualan bagi 14 unit kedai pejabat tersebut kepada pentadbiran sebelum hakmilik boleh didaftarkan.

[4] Perayu telah membayar semua amaun yang dikehendaki oleh LPHS dan kemudiannya menuntut potongan untuk bayaran potongan harga bumiputera iaitu 10% daripada harga jualan asal berjumlah RM1,810,054 atas alasan bahawa perayu telah menanggung perbelanjaan pembayaran potongan harga bumiputera 10% tersebut yang perlu dibayar kepada LPHS dan 5% caj untuk pelanggaran syarat kuota bumiputera bagi setiap unit bumiputera yang dilepaskan di bawah sub-s 33(1) ACP 1967.

[5] Pihak responden telah menjalankan pengauditan ke atas perayu dan telah mengeluarkan dapatan auditnya bertarikh 17 Disember 2015 (ms 301–304 (*appellant's bundle of document* (2)/*agreed bundle* 2). Responden di dalam dapatan auditnya tidak membenarkan bayaran 10% potongan harga bumiputera kerana ia bukan perbelanjaan yang dibenarkan di bawah s 39(1)(b) ACP 1967. Perenggan 4.1 dapatan audit mengenai 'bumiputera discount' menyatakan seperti berikut:

> 4.1 Semakan mendapati diskaun sebanyak RM1,810,054 merupakan bayaran 10% kepada Kerajaan Negeri Selangor bagi lot-lot bumiputera yang dijual kepada bukan bumiputera.
>
> Perenggan 6.0 Pekeliling Lembaga Perumahan dan Hartanah Selangor bilangan 1 tahun 2011 ada menyatakan pemulangan potongan harga bumiputera dan denda kepada kerajaan negeri hendaklah dibuat sekiranya pemaju dibenarkan untuk pelepasan kuota bumiputera. Oleh itu bayaran 10% tersebut merupakan komponen penalti yang dibayar kepada Kerajaan Negeri Selangor dan merupakan perbelanjaan yang tidak dibenarkan menurut perenggan 39(1) ACP 1967.
>
> *Penemuan audit*: Oleh itu jumlah RM1,810,054 tidak dibenarkan dan ditambah balik dalam pengiraan cukai bagi TT 2011.

[6] Pada 15 April 2016, pihak perayu telah menerima notis taksiran tambahan bagi TT 2011 dan 2012 bertarikh 8 April 2016 daripada responden. Responden juga mengenakan penalti di bawah s 113(2) ACP 1967 bagi TT 2011. Pada 28 April 2016, perayu memfailkan rayuan mereka melalui Borang Q kepada PKCP.

[7] Adalah fakta dipersetujui di hadapan PKCP bahawa aktiviti utama perniagaan perayu adalah pembangunan hartanah. Responden juga bersetuju bahawa dalam menjalankan perniagaan perayu, perayu telah mengalami perbelanjaan bayaran 10% potongan harga bumiputera kepada kerajaan negeri bagi setiap lot bumiputera yang dilepaskan kepada bukan bumiputera. Pihak-pihak juga bersetuju bahawa Pekeliling Pengarah Tanah dan Galian Selangor Bilangan 3/2007 ('Pekeliling PTG 3/2007') adalah terpakai.

ISU DIHADAPAN PKCP

[8] Terdapat dua isu di hadapan PKCP untuk penentuan iaitu seperti di perenggan 10.2 (a) dan (b) kes dinyatakan:

> 10.2 Isu yang perlu Panel pertimbangkan adalah:
>
> (a) Sama ada perayu berhak menuntut potongan untuk harga bumiputera (10% dari harga asal) berjumlah RM1,810,054 di bawah s 33(1) ACP 1967; dan
>
> (b) Sama ada responden adalah betul dalam mengenakan penalti di bawah s 113(2) ACP 1967.

Bayaran potongan bumiputera merujuk kepada harga diskaun yang diberikan kepada pembeli bumiputera.

PERINTAH/KEPUTUSAN OLEH PKCP BERTARIKH 3 OGOS 2018

[9] Mahkamah merujuk kepada perintah/keputusan PKCP pada perenggan 11 kes dinyatakan seperti berikut:

> RAYUAN INI TELAH ditetapkan untuk keputusan pada hari ini dalam kehadiran Cik Heng Jia, peguam bela dan peguam cara bagi pihak Perayu dan Puan Ruzaidah binti Yaacob, Peguam Hasil, Lembaga Hasil Dalam Negeri bagi pihak Responden;
>
> ADALAH DIPUTUSKAN SECARA SEBULAT SUARA bahawa Perayu telah gagal membuktikan rayuan Perayu selaras dengan perenggan 13 Jadual 5 Akta Cukai Pendapatan 1967 [Akta 53];
>
> DAN bahawa Perayu telah melanggar syarat yang ditetapkan oleh EXCO Kerajaan Negeri Selangor semasa meluluskan Permohonan Penyerahan Balik dan Pemberimilikan Semula lot tanah yang dibangunkan oleh Perayu yang mengkehendaki Perayu mematuhi syarat penjualan lot/unit Bumiputera. Perayu didapati teah menjual lot/unit Bumiputera kepada bukan Bumiputera sebelum pelepasan diperolehi daripada Lembaga Perumahan dan Hartanah Selangor;
>
> DAN bayaran Diskaun Bumiputera (10% daripada harga jualan asal) yang berjumlah RM1,810,054.00 adalah merupakan satu bayaran penalti dan bayaran yang perlu dibayar Perayu akibat pelanggaran syarat tersebut seperti yang ditetapkan di bawah Pekeliling Pengarah Tanah dan Galian Selangor Bilangan 3/2007 dan bukan merupakan bayaran 'wholly and exclusively incurred in the production of gross income';
>
> DAN Perayu tidak layak menuntut pengurangan akibat perbelanjaan bayaran Diskaun Bumiputera tersebut di bawah subseksyen 33(1) Akta 53 dan Responden telah dengan betul mengenakan penalti di bawah subseksyen 113(2) Akta 53 bagi tahun taksiran 2011;
>
> DAN DENGAN ITU rayuan Perayu ditolak dan Notis Taksiran bertarikh 8 April 2016 bagi tahun taksiran 2011 dan 2012 yang berkaitan dengan rayuan dini dikekalkan.

A KEPUTUSAN MAHKAMAH INI

[10] Prinsip undang-undang mengenai suatu rayuan keputusan PKCP telah dinyatakan dalam keputusan Mahkamah Agung di dalam kes *Chua Lip Kong v Director-General of Inland Revenue* [1982]1 MLJ 235 (MA) yang memutuskan seperti berikut:

> Findings of primary facts by the Special Commissioners are unassailable. They can be neither overruled nor supplemented by the High Court itself. ... It is the primary facts so found by the Commissioners that they should set out in the case stated as having been 'admitted or proved'.
>
> From the primary facts admitted or proved the Commissioners are entitled to draw inferences of pure fact, in which they are unassailable as the Commissioners' finding of a primary fact; but they may be, or may involve (and very often do), assumptions as to legal effect or consequences of primary facts, and *these are always questions of law upon which it is the function of the High Court on consideration of a Case Stated to correct the Special Commissioners if they can be shown to have proceeded upon some erroneous assumption as to the relevant law*. (Penekanan ditambah.)

Berdasarkan prinsip undang-undang dinyatakan di atas, adalah jelas bahawa untuk perayu berjaya di dalam rayuannya, adalah menjadi tugas perayu untuk menunjukkan kepada mahkamah ini bahawa:

(a) terdapat salah faham undang-undang oleh PKCP;

(b) rumusan undang-undang yang dibuat oleh PKCP tidak disokong dengan fakta penting; dan/atau

(c) kesimpulan atau dapatan fakta dan undang-undang yang dibuat secara munasabahnya tidak akan dibuat oleh PKCP lain sekiranya PKCP telah dengan betul mengarahkan dirinya dalam dapatan mereka.

[11] Isu utama di dalam rayuan ini ialah sama ada potongan harga bumiputera 10% yang dibayar oleh perayu kepada LPHS terjumlah kepada denda dan bukan semata-mata dalam menghasilkan pendapatan kasar.

[12] Alasan PKCP menolak rayuan perayu adalah bahawa bayaran yang dibuat oleh perayu merupakan suatu penalti atau denda dan ianya bukan semata-mata dalam menghasilkan pendapatan kasar seperti diperuntukkan di bawah perenggan 39(1)(b) ACP 1967 dan tidak boleh ditolak di bawah s 33(1) ACP 1967. Alasan PKCP menolak rayuan perayu adalah seperti di perenggan 10.16, 10.17, 10.19 kes dinyatakan yang menyatakan seperti berikut:

> 10.16 Oleh itu, Panel berpandangan potongan harga Bumiputera 10% yang dibayar oleh Perayu kepada LPHS adalah sebahagian daripada penalty/denda 15% yang ditetapkan dalam perenggan 3.2.1 (iii) Pekeliling PTG kerana melanggar syarat yang ditetapkan oleh Majlis Mesyuarat Kerajaan Negeri Selangor dan 5% yang dikenakan untuk pelanggaran pembebasan mekanisme kuota Bumiputera

adalah penalti/denda 5% untuk pelanggaran dua (2) syarat yang ditetapkan oleh Majlis Mesyuarat Kerajaan Negeri Selangor.

10.17 Oleh kerana berlakunya pelanggaran syarat yang ditetapkan oleh Majlis Mesyuarat Kerajaan Negeri Selangor oleh Perayu di dalam kes ini dan denda/penalti telah dikenakan maka Panel bersetuju dengan hujahan Responden bahawa tanggungan Perayu dalam keadaan ini adalah bersifat penal ataupun penalti.

10.19 Sehubungan dengan itu Panel berpandangan tanggungan/loss yang dialami Perayu di sini tidak boleh dianggap sebagai kerugian perniagaan/business loss dan tanggungan Perayu bukan perbelanjaan semata-mata dan kesemuanya dilakukan bagi menghasilkan pendapatan/*wholly and exclusively incurred in the production of gross income* seperti mana yang diperuntukkan di bawah peruntukan subseksyen 33(1) ACP 1967. Tanggungan Perayu adalah bagi membayar pelanggaran syarat yang ditetapkan oleh Majlis Mesyuarat Kerajaan Negeri Selangor yang dilakukan oleh Perayu Majlis Mesyuarat Kerajaan Negeri.

[13] PKCP telah mencapai keputusannya dengan menerima pakai perenggan 3.2.1 (iii) Pekeliling PTG yang menyatakan:

3.2.1 Pemaju yang telah melanggar syarat yang telah dikenakan oleh MMKN sebelum kelulusan akan dikenakan penalti seperti berikut:

(iii) Bangunan Perniagaan

Penalti/denda sebanyak 15% daripada harga jualan (10% potongan harga Bumiputera + 5% denda kerana melanggar syarat MMKN).

Berdasarkan perenggan 3.2.1 Pekeliling PTG tersebut, PKCP memutuskan tanggungan erayu adalah bagi membayar pelanggaran syarat yang ditetapkan oleh Majlis Mesyuarat Kerajaan Negeri Selangor ('MMKN') dan ianya bersifat penalti.

ISU 10% POTONGAN HARGA BAGI PENJUALAN LOT BUMIPUTERA

[14] Apakah tujuan pembayaran balik potongan harga kepada Kerajaan Negeri Selangor (LPHS)?

Aktiviti perniagaan perayu melibatkan pembangunan hartanah. Sebagai pemaju perumahan, tujuan utama perayu adalah untuk menjual unit-unit hartanah kepada pembeli-pembeli bumiputera dan bukan bumiputera. Namun, masih terdapat lot-lot bumiputera yang masih belum terjual. Untuk mengelak daripada sebarang kerugian, perayu mengambil keputusan untuk menjual lot-lot bumiputera yang tidak dijual kepada pembeli bukan bumiputera.

[15] Perayu membuat permohonan bagi pelepasan lot-lot bumiputera daripada kerajaan negeri untuk membolehkan penjualan lot-lot berkenaan

kepada bukan bumiputera daripada ditinggal terbiar tanpa jualan. Bagi membolehkan pelepasan lot-lot bumiputera diberikan, kerajaan negeri telah menetapkan bahawa 10% harga potongan (diskaun) yang diberikan kepada lot bumiputera untuk dijual oleh perayu hendaklah dibayar kembali kepada Kerajaan Negeri Selangor. Sekiranya perayu gagal mendapatkan pelepasan tersebut maka tiada penjualan kepada bukan bumiputera dan tidak akan terdapatnya apa-apa penjanaan pendapatan daripadanya. Adalah munasabah dikatakan pembayaran balik potongan 10% yang dibuat oleh perayu berkait rapat dengan operasi penjanaan pendapatan iaitu sokongan bagi proses penjanaan pendapatan syarikat perayu.

[16] Tanggungan untuk membayar amaun sumbangan kepada pihak berkuasa negeri telahpun ditetapkan di perenggan 3.3 di dalam Pekeliling PTG Bilangan 3/2007 yang menyebut:

> 3.3 Pemulangan Potongan Harga Bumiputera kepada Kerajaan Negeri
>
> 3.3.1 Sebelum mengemukakan permohonan pengurangan/pelepasan kuota jualan Bumiputera, pemaju dikehendaki mengiklankan hartanah di LPHS selama 3 bulan dan sekiranya masih tidak mendapat sambutan daripada pembeli Bumiputera pengurangan/pelepasan akan diberikan.
>
> 3.3.2 *Pemaju yang diberikan pengurangan/pelepasan kuota Bumiputera akan dikenakan syarat pemulangan potongan harga Bumiputera sebagai sumbangan kepada Kerajaan negeri seperti berikut*:
>
> i. Bangunan kediaman — 7% daripada harga jualan bagi setiap unit yang diberi pengurangan/pelepasan.
>
> ii. Bangunan perniagaan — 10% daripada harga jualan bagi setiap unit yang diberi pengurangan/pelepasan.
>
> iii. Perusahaan/Industri — 10% daripada harga jualan bagi setiap unit yang diberi pengurangan/pelepasan.

[17] Dalam kes ini, kelulusan mengenai pengurangan/pelepasan kuota telahpun diberikan kepada perayu melalui surat LPHS bertarikh 15 September 2017 (ms 409–410, *appellant's bundle of documents* (2)) iaitu meluluskan pengurangan kuota jualan bumiputera bagi kedai pejabat sebanyak 14 unit (37%) daripada 50% (19 unit) kepada 13% (lima unit).

[18] Berdasarkan surat tersebut, perayu telahpun memenuhi syarat yang dikenakan dengan membuat bayaran dan perenggan 3.3.2 adalah terpakai kepada perayu. Pemulangan potongan harga bumiputera kepada Kerajaaan Negeri Selangor oleh perayu adalah bersifat sumbangan dan bukan sebagai penalti/denda.

[19] Jika merujuk kepada perenggan 3.2 Pekeliling 3/2007 yang sama, syarat-syarat bagi potongan harga bumiputera yang perlu dibayar oleh perayu

adalah sama dengan perenggan 3.3.2 Pekeliling 3/2007. Perbezaan perkataan di antara kedua-dua perenggan tersebut adalah perkataan 'denda' dan 'syarat pemulangan potongan harga' yang pada pendapat mahkamah ini adalah berbeza antara satu sama lain. Tajuk kepada perenggan 3.2 Pekeliling 3/2007 juga telah menunjukkan perbezaan kedua-duanya iaitu 'Pengenaan Bayaran Denda dan Penebusan Kuota Bumiputera Kepada Pemaju di Negeri Selangor'.

[20] Perenggan 3.2 Pekeliling 3/2007 merujuk perkataan 'denda' khususnya kepada '5% denda kerana melanggar syarat yang telah dikenakan oleh MMKN'. Manakala tiada perkataan 'denda' disebut di dalam perenggan 3.3.2 tetapi sebaliknya disebut sebagai 'akan dikenakan syarat pemulangan potongan harga bumiputera *sebagai sumbangan* kepada Kerajaan Negeri'.

[21] Surat Lembaga Perumahan dan Hartanah Selangor bertarikh 15 September 2017 kepada perayu jelas menyatakan maksudnya:

> 3. Pihak tuan dikenakan syarat bayaran balik potongan harga Bumiputera sebanyak 10% dan 5% caj pelanggaran mekanisma pelepasan kuota Bumiputera daripada harga jualan bagi 14 unit kedai pejabat tersebut kepada pentadbiran ini sebelum hakmilik boleh didaftarkan.

Surat ini juga tidak merujuk secara spesifiknya bahawa bayaran balik potongan 10% harga kuota bumiputera disebut sebagai denda. Malah bayaran balik potongan harga bumiputera perlu dibuat sebelum hakmilik boleh didaftarkan. Mahkamah ini percaya bahawa pendaftaran hakmilik ini adalah terhadap lot-lot bumiputera yang telah dijual kepada bukan bumiputera. Jika pun ada perkataan denda, ianya hanya merujuk kepada 5% caj pelanggaran pelepasan kuota bumiputera.

[22] Mahkamah ini berpendapat bahawa perayu dibenarkan untuk menjual lot-lot bumiputera kepada bukan bumiputera dengan syarat pemulangan potongan harga bumiputera dibayar kepada kerajaan negeri. Dengan penjualan lot-lot bumiputera kepada bukan bumiputera, secara langsungnya ia menjana pendapatan syarikat perayu. Namun untuk membolehkan perayu berbuat demikian, perayu perlu memulangkan dan/atau membayar jumlah potongan harga bumiputera tersebut kepada kerajaan negeri. Dalam hal yang demikian, perbelanjaan atau pembayaran yang dibuat oleh perayu tersebut adalah 'wholly and exclusively' ditanggung bagi tujuan penjanaan pendapatan dan juga perniagaan perayu dan wajar dijadikan perbelanjaan yang boleh dipotong bagi syarikat. Seksyen 33(1) ACP 1967 memperuntukkan:

> 33 Adjusted income generally
>
> (1) *Subject to this Act, the adjusted income of a person from a source for the basis period for a year of assessment shall be an amount ascertained by deducting from the gross income of that person from that source for that period all outgoings and expenses wholly*

and exclusively incurred during that period by that person in the production of gross income from that source, including —

(a) subject to subsection (2), any sum payable for that period (or for any part of that period) by way of interest upon any money borrowed by that person and —

(i) employed in that period in the production of gross income from that source; or

(ii) laid out on assets used or held in that period for the production of gross income from that source;

(b) rent payable for that period (or for any part of that period) by that person in respect of any land or building or part thereof occupied by him in that period for the purpose of producing gross income from that source;

(c) expenses incurred during that period for the repair of premises, plant, machinery or fixtures employed in the production of gross income from that source or for the renewal, repair or alteration of any implement, utensil or article so employed, other than implements, utensils, articles (the expenditure on which would be qualifying plant expenditure for the purposes of Schedule 3) or any means of conveyance, excluding the cost of reconstructing or rebuilding —

(i) any premises, buildings, structures or works of a permanent nature;

(ii) any plant or machinery; or

(iii) any fixtures; and

(d) such other deductions as may be prescribed.

[23] Mahkamah ini juga berpendapat 10% potongan harga bumiputera yang dibayar sebanyak RM1,810,054 bagi penilaian taksiran tahun 2011 masing-masing seharusnya dikira secara keseluruhan dan eksklusif berkaitan dengan operasi perniagaan bagi menjana pendapatan kasar dan boleh dipotong daripada pendapatan yang boleh dikenakan cukai.

[24] Mahkamah menerima pakai keputusan kes *British Insulated and Helsby Cables, Ltd v Atherton* [1926] AC 205, Lord Cave dalam penghakimannya di ms 211–212 menyatakan seperti berikut:

> It was made clear in the above cited cases of *Usher's Wiltshire Brewery v Bruse (1)* and *Smith v Incorporated Council of Law Reporting for England and Wales 92*) *that a sum of money expended, not of necessity and with a view to a direct and immediate benefit to the trade, but voluntarily and on the grounds of commercial expediency, and in order indirectly to facilitate the carrying on of the business, may yet be expended wholly and exclusively for the purposes of the trade*.

[25] Prinsip undang-undang yang sama juga diguna pakai oleh Mahkamah

Persekutuan di dalam kes *Director-General of Inland Revenue v Kulim Rubber Plantations Ltd* [1981] MLJ 214 yang memutuskan: A

> For ourselves, we would apply the same statement to a case under s 14(1) of the Income Tax Ordinance 1947.

Seksyen 14(1) Ordinan Cukai Pendapatan 1947 adalah selari dengan s 33(1) ACP 1967. B

[26] Mahkamah ini juga berpendapat bahawa pembayaran yang dibuat oleh perayu tidak dihalang oleh mana-mana perkara yang diperuntukkan di bawah s 39(1) APC 1967 untuk tidak membenarkan tolakan dibuat. C

[27] PKCP di dalam perenggan 10.18 keputusannya telah merujuk kepada kes *The Commissioners of Inland Revenue v Alexander Von Glehn & Co, Ltd* [1920] 2 KB 553 untuk menunjukkan bahawa amaun yang dibayar merupakan suatu denda dan dengan itu tolakan di bawah s 33(1) adalah tidak dibenarkan. Mahkamah ini bersetuju dengan hujahan pihak perayu bahawa fakta di dalam kes *The Commissioners of Inland Revenue v Alexander Von Glehn & Co, Ltd* [1920] 2 KB 553 hendaklah dibezakan dengan fakta kes perayu di sini. Di dalam kes *The Commissioners of Inland Revenue v Alexander Von Glehn & Co, Ltd* [1920] 2 KB 553 tolakan tidak dibenarkan kerana mendapati syarikat menjalankan aktiviti perniagaan secara haram. Berbanding dengan kes pemohon di sini yang mana Pekeliling PTG membenarkan pelepasan lot-lot bumiputera dengan syarat bayaran potongan bumiputera tersebut di bayar kepada kerajaan negeri. D E F

[28] Dalam kes ini, perayu telahpun membelanjakan wang sejumlah RM1,810,054 dengan membayar kepada Kerajaan Negeri Selangor untuk mendapatkan kelulusan daripada LPHS untuk menjual lot-lot bumiputera kepada bukan bumiputera. Perbelanjaan-perbelanjaan tersebut adalah di dalam jenis perniagaan yang dijalankan oleh perayu dan ianya adalah dalam maksud '*all outgoings and expenses wholly and exclusively incurred during that period by that person in the production of gross income from that source*' menurut s 33(1) APC 1967. G H

[29] Kes *Exxon Chemical (M) Sdn Bhd v Ketua Pengarah Dalam Negeri* [2006] 1 MLJ 428, MR telah memutuskan bahawa maxim dalam undang-undang hasil adalah jika tiada peruntukan jelas, maka tiada cukai. Sekiranya terdapat keraguan maka ia hendaklah diselesaikan menyebelahi pembayar cukai. I

> *In the third place, the principle that a provision in a taxing statute must be read strictly is one that is to be applied against revenue and not in its favour*. The maxim in revenue law is this: no clear provision; no tax. If there is any doubt then it must be resolved in the taxpayer's favour (see *National Land Finance Co-operative Society Ltd v*

A *Director General of Inland Revenue* [1944] 1 MLJ 99). The corollary of that proposition is that *those parts in a revenue statute that favour the taxpayer must be read liberally*. What learned counsel for revenue is asking us to do is to go the other way. That would be standing the true principle on its head.

B Berpandukan kepada keputusan kes *Exxon Chemical (M) Sdn Bhd* di atas, hujahan responden bahawa perkataan 'expenses wholly and exclusively incurred' di bawah s 33(1) ACP 1967 hendaklah dibaca secara ketat adalah tersasar kerana fakta kes menunjukkan perbelanjaan yang ditanggung adalah bertujuan untuk menjana pendapatan kasar kepada syarikat perayu.

C

[30] Bagi menentukan sama ada perbelanjaan yang dikeluarkan atau dibelanjakan adalah dengan tujuan memperoleh pendapatan, adalah cukup bagi perayu untuk menunjukkan bahawa perbelanjaan tersebut bertujuan untuk mendapatkan atau menjana pendapatan kasar dan ianya hendaklah
D berkaitan dengan perniagaan perayu. Dalam kes perayu ini, perayu telah berjaya menunjukkan bayaran balik potongan (diskaun) untuk lot bumiputera merupakan perbelanjaan yang dibelanjakan untuk membolehkan perayu menjual semula kepada bukan bumiputera pada harga asal.

E PEKELILING PTG BILANGAN 3/2007 ATAU PEKELILING LPHS BILANGAN 1/2011?

[31] Mahkamah ini mendapati PKCP di dalam dapatan faktanya telah merujuk kepada Pekeliling LPHS Bil 1/2011 sebagai panduan untuk
F rumusannya bahawa bayaran yang dibuat oleh perayu adalah terjumlah kepada denda dan tidak dibenarkan membuat tolakan menurut s 33(1) APC 1967. PKCP juga telah membuat beberapa perbandingan dengan Pekeliling PTG Bil 3/2007 dan juga membuat rumusan bahawa Pekeliling LPHS Bil 1/2011 adalah pelengkap kepada Pekeliling PTG Bil 3/2007. Penemuan oleh PKCP
G dirujuk seperti di perenggan 10.12 hingga 10.17:

> 10.12 Panel telah meneliti pekeliling yang dikeluarkan oleh LPHS iaitu, Pekeliling Lembaga Perumahan dan Hartanah Selangor Bilangan 1 Tahun 2011 ('Pekeliling LPHS') dan mendapati bahawa Pekeliling LPHD ini menyediakan mekanisme terperinci untuk memproses permohonan untuk pelepasan hartanah unit
> H Bumiputera di Selangor. Panel juga mendapati bahawa perenggan 4.0, 4.1 hingga 4.3.4 memperuntukkan bahawa permohonan untuk pelepasan kuota Bumiputera perlu dibuat sebelum menjual unit Bumiputera kepada bukan Bumiputera dan bukan selepasnya. Perenggan 6.0 Pekeliling LPHS memperuntukkan pemulangan diskaun/potongan harga Bumiputera dan denda kepada Kerajaan Negeri. Perenggan 6.3 pula memperuntukkan denda bersamaan 20% harga pasaran akan
> I dikenakan bagi setiap unit hartanah kuota Bumiputera yang dijual oleh pemaju yang menjual berdasarkan laporan yang tidak tepat.
>
> 10.13 Panel juga mendapati bahawa Pekeliling LPHS ini *silent*/tidak menyatakan mengenai permohonan untuk pelepasan yang dibuat selepas penjualan kepada bukan Bumiputera berlaku. Ia juga *silent* mengenai 5% yang dikenakan untuk

pelepasan mekanisme kuota Bumiputera seperti yang disebut dalam surat LPHS bertarikh 15.9.2017.

10.14 Panel berpandangan bahawa Pekeliling LPHS ini melengkapkan Oekeliling PTG. Pekeliling LPHS menyediakan mekanisme terperinci untuk pelepasan kuota Bumiputera yang disediakan secara ringkas di Pekeliling PTG.

10.15 Berdasarkan surat LPHS bertarikh 15.9.2017, Panel mendapati bahawa Perayu telah melanggar syarat yang dikenakan di perenggan 2 surat kelulusan LPHS tersebut, seperti mana dinyatakan oleh Majlis Mesyuarat Kerajaan Negeri Selangor apabila meluluskan permohonan untuk menukar keguanaan dan pemberimilikan tanah JSB pada 1.12.2010.

10.16 Oleh itu, Panel berpandangan potongan harga Bumiputera 10% yang dibayar oleh Perayu kepada LPHS adalah sebahagian daripada penalty/denda 15% yang ditetapkan dalam perenggan 3.2.1 (iii) Pekeliling PTG kerana melanggar syarat yang ditetapkan oleh Majlis Mesyuarat Kerajaan Negeri Selangor dan 5% yang dikenakan untuk pelanggaran pembebasan mekanisme kuota Bumiputera adalah penalti/denda 5% untuk pelanggaran dua (2) syarat yang ditetapkan oleh Majlis Mesyuarat Kerajaan Negeri Selangor.

10.17 Oleh kerana berlakunya pelanggaran syarat yang ditetapkan oleh Majlis Mesyuarat Kerajaan Negeri Selangor oleh Perayu di dalam kes ini dan denda/penalti telah dikenakan maka Panel bersetuju dengan hujahan Responden bahawa tanggungan Perayu dalam keadaan ini adalah bersifat penal ataupun penalti.

[32] Penemuan audit responden bertarikh 17 Disember 2015 juga merujuk kepada pekeliling LPHS sepertimana yang dinyatakan pada perenggan 4.1. Jelas, dapatan responden dalam mengeluarkan notis cukai taksiran tambahan TT 2011 juga adalah berdasarkan Pekeliling LPHS Bilangan 1/2011.

[33] Menurut kes dinyatakan, kedua-dua pihak telah bersetuju untuk memakai Pekeliling PTG Bil 3/2007 di dalam menangani isu bayaran 10% pelepasan kuota bumiputera tersebut. Persetujuan yang sama juga dinyatakan di dalam 'Supplementary Statement of Agreed Facts' di perenggan 4 yang menyatakan:

4. Under the applicable circular, which is the pekeliling PengarahTanah dan Galian Selangor Bilangan 3/2007 found at pages 414 to 428 of Bundle ABOD 2, in the event the Appellant sells the Bumiputera units to non-Bumiputeras, the Appellant is required to pay banck to the Lembaga Perumahan dan Hartanah Selangor ('LPHS') Bumiputera discount 10% and 5% as charge for breach of the Bumiputera quota release mechanism.

[34] Pemakaian Pekeliling LPHS Bil 1/2011 tiada kaitan dan tidak relevan dengan permohonan potongan yang dipohon oleh pemohon untuk TT 2011 bagi tahun kewangan berakhir pada 30 Jun 2011. Pekeliling LPHS Bil 1/2011 hanya mula berkuatkuasa pada 7 September 2011.

A **[35]** Tiada di mana-mana dalam kes dinyatakan oleh PKCP menunjukkan pemakaian kedua-dua pekeliling tersebut dan/atau dibaca bersama-sama bagi maksud pelepasan kuota bumiputera kepada bukan bumiputera.

B **[36]** Melalui pemerhatian (*observation*) mahkamah ini ke atas alasan keputusan PKCP, mahkamah ini mendapati PKCP telah memakai kedua-dua Pekeliling PTG Bil 3/2007 dan Pekeliling LPHS Bil 1/2011 di dalam mencapai keputusannya dengan alasan Pekeliling LPHS Bil 1/2011 melengkapi Pekeliling PTG Bil 3/2007.

C **[37]** Mahkamah ini bersetuju dengan hujahan peguam perayu bahawa Pekeliling LPHS Bil 1/2011 adalah suatu peraturan yang pemakaiannya adalah tersendiri dan bukan sebagai lanjutan daripada Pekeliling PTG 3/2007. Kedua-dua mempunyai fungsi masing-masing.

D **[38]** Adalah dapatan mahkamah ini bahawa PKCP tidak sepatutnya 'depart' daripada fakta-fakta yang dipersetujui pihak-pihak dalam mencapai keputusannya.

E **[39]** Berdasarkan kepada fakta kes ini, bayaran 10% potongan lot bumiputera oleh perayu sebagai sumbangan kepada Kerajaan Negeri Selangor bukanlah merupakan denda sebagaimana yang diperuntukkan di bawah perenggan 3.3.2 Pekeliling 3/2007. Mahkamah ini berpendapat PKCP telah khilaf dari segi fakta dan undang-undang dalam membuat tafsirannya F mengenai bayaran-bayaran yang dibuat oleh perayu kepada Kerajaan Negeri Selangor. Keputusan PKCP tersebut tidak disokong dengan bukti penting yang ada dihadapannya.

[40] Mahkamah ini berpendapat, PKCP telah terkhilaf dalam G undang-undang mengenai penafsirannya ke atas bayaran-bayaran yang dibuat oleh perayu yang dikatakan terjumlah kepada penalti/denda dan tolakan tidak dibenarkan di bawah s 33(1) ACP 1967. Perayu telah berjaya menunjukkan bahawa perbelanjaan yang dilakukan oleh perayu adalah sepenuhnya dan semata-mata untuk mendapatkan kelulusan kerajaan negeri untuk menjual H lot-lot bumiputera kepada bukan bumiputera bagi maksud menjana pendapatan kasar kepada perniagaan perayu.

PENALTI DI BAWAH S 113(2) ACP 1967

I **[41]** PKCP di perenggan 10.21 hingga 10.23 kes dinyatakan telah membuat rumusan mengenai penalti di bawah s 113(2) ACP 1967. PKCP menyatakan perayu telah dengan sengaja memohon tolakan cukai tersebut walaupun ianya masih bersifat penalti dan bukan merupakan suatu kerugian perniagaan. PKCP selanjutnya membuat inferennya bahawa sekiranya perayu tidak diaudit

oleh responden, pelaporan yang tidak tepat dikeluarkan oleh perayu tidak akan dijumpai dan ini akan mengakibatkan kerugian besar kepada kerajaan. Maka itu PKCP mengesahkan tindakan pengenaan penalti oleh responden di bawah s 113(2) ACP 1967.

[42] Seksyen 113(2) ACP 1967 memperuntukkan:

> (2) Where a person —
>
> (a) *makes an incorrect return* by omitting or understating any income of which he is required by this Act to make a return on behalf of himself or another person; or
>
> (b) *gives any incorrect information* in relation to any matter affecting his own chargeability to tax or the chargeability to tax of any other person, then, if no prosecution under subsection (1) has been instituted in respect of the incorrect return or incorrect information, the Director General may require that person to pay a penalty equal to the amount of tax which has been undercharged in consequence of the incorrect return or incorrect information or which would have been undercharged if the return or information had been accepted as correct; and, if that person pays that penalty (or, where the penalty is abated or remitted under subsection 124(3), so much, if any, of the penalty as has not been abated or remitted), he shall not be liable to be charged on the same facts with an offence under subsection (1).

Pengenaan penalti di bawah s 113(2) ACP 1967 merupakan budi bicara pihak responden. Ia bergantung kepada fakta sesuatu kes itu. Dalam kes ini pertikaian sama ada perayu layak diberi potongan di bawah s 33(1) ACP 1967 atau tidak adalah melibatkan tafsiran s 33(1) itu sendiri. Kedua-dua pihak mempunyai tafsiran dan pandangan masing-masing mengenai pemakaian s 33(1) yang dipohon oleh perayu. Maka itu mahkamah ini tidak bersetuju dengan pendapat PKCP bahawa pemohon telah dengan sengaja memohon tolakan cukai tersebut walaupun ianya masih bersifat penalti dan bukan merupakan suatu kerugian perniagaan.

[43] Mahkamah ini juga tidak bersetuju dengan hujahan responden bahawa alasan pemohon bertindak dengan suci hati, telah bertindak dengan nasihat guaman dan nasihat agen cukai professional tidak melepaskan pengenaan penalti di bawah s 113(2) ACP 1967. Responden telah mengenakan suatu liabiliti ketat di bawah s 113(2) meskipun ianya bersifat budi bicara. Responden telah gagal melaksanakan kuasa budi bicaranya dengan bertindak secara mekanikal.

KESIMPULAN

[44] Mahkamah telah memberi pertimbangan ke atas kes dinyatakan dan hujahan kedua-dua pihak dan mendapati pihak perayu telah berjaya menunjukkan bahawa terdapat salah faham undang-undang oleh PKCP dalam mentafsir peruntukan s 33(1) ACP 1967 dan Pekeliling PTG Bil 3/2007. Rumusan undang-undang yang dibuat oleh PKCP tidak disokong dengan fakta penting dan atau kesimpulan atau dapatan fakta dan undang-undang yang dibuat secara munasabahnya tidak akan dibuat oleh PKCP lain sekiranya PKCP telah dengan betul mengarahkan dirinya dalam dapatan mereka.

[45] Mahkamah membenarkan rayuan perayu bahawa perbelanjaan bayaran 10% potongan harga bumiputera kepada kerajaan negeri di tolak di bawah s 33(1) ACP 1967. Keputusan PKCP bertarikh 3 Ogos 2018 diketepikan dengan kos sebanyak RM3,000 dibayar kepada perayu tertakluk kepada bayaran fi alokatur.

Rayuan dibenarkan; keputusan PKCP diketepikan dengan kos RM30,000 dibayar kepada perayu tertakluk kepada bayaran fi alokatur.

Dilaporkan oleh Dzulqarnain Ab Fatar